



## **CONSIDERAÇÕES GERAIS ACERCA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO NO BRASIL**

### **GENERAL CONSIDERATIONS ABOUT TAX ADMINISTRATIVE PROCESS IN BRAZIL**

*Andressa Hernandes Bertolin<sup>1</sup>*

**RESUMO:** O Direito Tributário disciplina as questões relacionadas à captação compulsória dos recursos financeiros estabelecidos pelo Estado e previstos na Constituição, que são necessários para o andamento e manutenção do serviço da máquina estatal. Quando emergem conflitos entre o contribuinte e a Administração Pública, instaura-se processo administrativo tributário (PAT), que abrange o conjunto de normas do regime jurídico processual administrativo aplicável às lides tributárias impugnadas administrativamente pelo contribuinte – pessoa física ou jurídica. Considerando as especificidades do ordenamento jurídico brasileiro foi realizada uma pesquisa bibliográfica de caráter descritivo em que se objetivou clarificar alguns aspectos do processo administrativo tributário e sua dinâmica, elencando suas fases.

**Palavras-chave:** Direito tributário. Processo administrativo tributário. Princípios constitucionais. Ação fiscal.

---

<sup>1</sup> Bacharel em Administração pela Faculdade Metodista de Ciências Humanas e Exatas de Birigui. Pós-graduanda em Direito Tributário e Empresarial na Universidade Unitoledo. Coordenadora Administrativa da Empresa Netpon Trade.

**ABSTRACT:** Tax Law regulates issues related to the compulsory capture of financial resources established by the State and provided for in the Constitution, which are necessary for the progress and maintenance of the service of the State machine. When conflicts arise between the taxpayer and the Public Administration, an administrative tax process (ATP) is instituted, which covers the set of rules of the administrative procedural legal regime applicable to tax disputes administratively challenged by the taxpayer – individual or legal entity. Considering the specificities of the Brazilian legal system, a descriptive study by bibliographical research was carried out in order to clarify some aspects of the tax administrative process and its dynamics, listing its phases.

**Keywords:** Tax law. Tax administrative process. Constitutional principles. Tax action.

## INTRODUÇÃO

Nas palavras de Ricardo Alexandre (2017), o Estado existe para a consecução do bem comum e para tanto, precisa obter recursos financeiros, o que é obtido mediante o pagamento de tributos por parte dos contribuintes, sejam pessoas físicas ou jurídicas.

Tributo, segundo Cassone (2018), é certa quantia em dinheiro que os contribuintes são obrigados a pagar ao Estado (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) quando praticam certos fatos geradores previstos pelas leis tributárias.

A tributação, embora não seja muito bem-vista, é necessária e pode exercer papel importante na redução das desigualdades, contudo, seu uso eventualmente pode produzir efeito contrário, aumentando ainda mais as diferenças sociais, dependendo de como aconteça. Sendo assim, torna-se relevante o exame cuidadoso de como os tributos podem contribuir para a consecução de uma finalidade constitucionalmente determinada, ou ao menos não atuar em sentido contrário (MACHADO SEGUNDO, 2019).

De acordo com o que preceitua Carneiro (2013) é necessário destacar que âmbito do processo tributário não há um diploma próprio como é o caso do Código de Processo Civil, por exemplo, fato este que torna o estudo do tema um pouco mais complexo, haja vista a diversidade de normas existentes, em especial as de cunho processual administrativo. Nesse sentido, o referido autor esclarece a necessidade de se ressaltar que, quando se fala em

processo tributário, é comum a associação ao direito processual civil, mas o diploma processual civil é de aplicação subsidiária no ramo tributário.

O processo tributário é um gênero que comporta duas espécies, quais sejam: o processo administrativo tributário (ou fiscal) e o processo judicial tributário (CARNEIRO, 2013). Para este estudo focou-se no processo administrativo tributário, com o objetivo de clarificar alguns de seus aspectos e sua dinâmica no contexto jurídico, elencando suas características, atributos e fases.

## 1. DIREITO TRIBUTÁRIO

De acordo com Cassone (2018) o Direito Tributário, também denominado direito fiscal, está fundamentado nos artigos 145 a 156, 195, 212, § 5º, 239 e 240 da Constituição Federal, compondo o Sistema Tributário Nacional.

O artigo 145 estabelece que:

[...] A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: I–impostos;  
II–taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;  
III–contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas [...]. (BRASIL, 2020, p. 81).

Conforme Machado Segundo (2019) o artigo 145, trata, genericamente, da instituição de impostos, taxas, contribuições de melhoria pela União, Estados membros, Distrito Federal e Municípios, sendo que no caso de taxas e contribuições de melhoria quaisquer dos entes federativos poderão instituí-las, dentro de sua competência material para exercer o poder de polícia, prestar serviços públicos ou realizar obras públicas.

Ainda, o Direito Tributário, nas palavras de Machado Segundo (2014, p. 3), engloba “o conjunto das normas que disciplinam a maneira como o Estado exige compulsoriamente dos cidadãos os recursos financeiros de que necessita para desempenhar suas atividades [...]”.

A divisão de rendas tributárias é essencial às federações e é prevista no próprio texto constitucional, garantindo que os entes obtenham os recursos necessários para o trabalho da Administração Pública e dos serviços que devem ser prestados aos cidadãos. Ressalva-se

que nem sempre a atribuição de competências tributárias se mostra suficiente para garantir a autonomia dos entes, pois

[...] como o tributo onera a atividade econômica exercida em regra pelos particulares, transferindo a riqueza gerada pela iniciativa privada para os cofres públicos, um local do território onde há pouca riqueza contará, também, com baixa arrecadação tributária. (MACHADO SEGUNDO, 2019, p. 41).

De acordo com Cassone (2018) a Carta Magna traz em seu texto a relação de cada um dos impostos e contribuições que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios (pessoas políticas) podem instituir e exigir dos respectivos contribuintes (pessoas físicas e jurídicas). Contudo, para essas determinações se faz necessário atentar-se para os princípios constitucionais que regulam o poder de tributar.

### **1.1 Princípios aplicados ao Direito Tributário**

Vanessa Andriani Maria (2020, p. 1), ao apresentar o conceito de princípio, esclarece se tratar do “vetor originário de adequação, interpretação e concretização de um sistema jurídico”, cuja função liga-se à busca da compreensão das regras jurídicas, servindo como mandamento destas. Trata-se de regras gerais que a doutrina identifica como condensadoras dos valores fundamentais de um sistema.

Colocado de outra maneira, Santos (2015, p. 1) afirma:

Princípios são os alicerces da norma, são o seu fundamento em essência, são o refúgio em que a norma encontra sustentação para racionalizar a sua legitimação, são a base de onde se extrai o norte a ser seguido por um ordenamento, seja em sentido lato – como é possível observar-se de princípios constitucionais [...], seja em ramos específicos do direito, como o trabalhista - em que o princípio da proteção do trabalhador serve de alicerce para a construção de todos os outros princípios dessa área do direito e de sua legislação não codificada.

Pode-se compreender os princípios como sendo ideias mais genéricas que norteiam a criação de normas e leis, ou ainda, atuam como sustentação quando há lacunas para a sua aplicação (SANTOS, 2015).

No que tange ao Direito Tributário, Cassone (2018) destaca os artigos 150 a 152 da Constituição de 1988, onde estão relacionados os princípios que têm por fim dar segurança jurídica aos contribuintes. Dentre as determinações da Carta Magna estão: exigir ou

aumentar tributos sem previsão legal; aplicar tratamento desigual entre contribuintes em situações equivalentes; cobrar tributos sem a observância de prazos específicos da publicação da lei; estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, dentre outras especificações (BRASIL, 2020).

Nas palavras do Ministro Celso de Mello (apud CASSONE, 2018, p. 112),

Os princípios constitucionais tributários, assim, sobre representarem importante conquista político-jurídica dos contribuintes, constituem expressão fundamental dos direitos individuais outorgados aos particulares pelo ordenamento estatal. Desde que existem para impor limitações ao poder de tributar do Estado, esses postulados têm por destinatário exclusivo o poder estatal, que se submete à imperatividade de suas restrições.

Vejam os alguns dos princípios constitucionais tributários:

- a) princípio da legalidade tributária: trata-se de um princípio inerente à ação fiscal e por força dele, a Administração deve se submeter à vontade da lei, de forma que sua atuação está vinculada a ela. A legalidade refere-se à garantia concedida aos cidadãos de que somente por lei poderão ser obrigados a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa, assim, toda a atividade processual tributária desenvolve-se nos termos em que já se encontra prevista em lei. O princípio da legalidade tributária limita a atuação do poder de tributar dos entes públicos em favor da justiça e segurança jurídica dos contribuintes;
- b) princípio da igualdade tributária: previsto no art. 150 da Constituição, este princípio prevê a inadmissibilidade de se instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente;
- c) princípio da capacidade contributiva: relaciona-se com a capacidade econômica do contribuinte, de modo que sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados respeitando os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. Assim, ao estabelecer um tributo considerar-se-á a situação particular de cada contribuinte, possibilitando a prática da justiça tributária, não exigindo carga tributária além da suportável;
- d) princípio da irretroatividade da lei: é vedada a cobrança de tributos sobre fatos geradores que ocorreram antes da vigência da nova Lei, que tenha instituído ou aumentado alguma obrigação tributária para o contribuinte. Com base neste princípio

pode-se verificar a limitação ao poder de tributar, sendo que a lei nova, que instituiu ou aumentou o tributo, somente poderá ser aplicada aos fatos que ocorrerão no futuro;

- e) princípio da anterioridade anual e nonagesimal da lei: com base nesse princípio, encontrado no art. 150 da Constituição, nenhum tributo pode ser cobrado no mesmo exercício financeiro de publicação da lei que o instituiu ou aumentou. Há, ainda, um prazo de noventa dias para que se possa fazer a cobrança do tributo, respeitada a regra do exercício financeiro anterior. Assim, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrarem tributos antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;
- f) princípio (ou técnica) da não cumulatividade: segundo Cassone (2018) alguns denominam a “não cumulatividade” como princípio e outros, como técnica, em que princípio significaria um alcance maior, ao passo que a técnica, um alcance restrito. Previsto na Constituição para tributos específicos<sup>2</sup>, estabelece que a cada etapa, na cadeia percorrida por um produto desde sua fabricação, importação ou extração da natureza, até o consumo, a tributação aconteça de modo a que se compensem ou abatam os montantes do mesmo tributo já incidentes em etapas anteriores;
- g) princípio da razoabilidade e da proporcionalidade: pressupõe a existência de um interesse público a ser protegido. A razoabilidade exige relação, proporção, adequação entre meios e fins, impondo aos agentes públicos a obrigação de realizarem suas funções com equilíbrio, coerência e bom senso. A proporcionalidade é um aspecto da razoabilidade que prevê a justa medida da reação administrativa diante de situações concretas, com vistas a coibir exageros no exercício da função administrativa;
- h) princípio da verdade material: é admitida qualquer prova que seja idônea e legal para provar os fatos alegados pelas partes;
- i) Princípio da oficialidade e inquisitorialidade: decorre do princípio da legalidade e determina que a autoridade dê andamento ao processo administrativo devidamente

---

<sup>2</sup> Conforme Machado Segundo (2019) o princípio da não cumulatividade refere-se ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e à contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), e ainda a impostos federais que venham a ser criados no exercício da competência residual.

instaurado, obedecendo ao rito legal independentemente de manifestação do interessado, já que o processo pertence à Administração Pública, e não ao particular; (BETHONICO, 2010; CARNEIRO, 2013; FARIA, 2014; MACHADO SEGUNDO, 2014; 2019; MAZZA, 2019; DI PIETRO, 2020; MARIA, 2020).

Conforme observa-se, existem princípios norteadores que devem ser observados no direito tributário para que tanto a Administração Pública quanto o contribuinte tenham suas necessidades atendidas. Por um lado, a Administração capta recursos de forma justa e proporcional, ao passo que o contribuinte tem a sua disposição produtos e serviços fornecidos graças aos tributos pagos.

Cabe ressaltar que questões como a alta carga tributária no Brasil e a corrupção, dentre outros fatores, não serão alvos de discussão neste estudo, contudo, para adentrarmos ao tema ora proposto era necessário que se estabelecêssemos parâmetros pelos quais os processos administrativos tributários se amoldam.

## **2 PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**

Nas palavras de Carneiro (2013, p. 16) entende-se, de uma forma bem simplista no Direito, que “processo é um andar para a frente, que se coaduna com um conjunto de atos ordenados e praticados de maneira progressiva, visando a solucionar um conflito, ou a ratificar uma convergência de interesses.” Assim sendo, o processo deve caminhar segundo algumas regras, tais como a ampla defesa, a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

Ainda de acordo com o autor supracitado, o processo – judicial ou administrativo – tem previsão expressa no art. 5º da Constituição de 1988. Vejamos:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

XXXIV – são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas: a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder; b) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal [...]. (BRASIL, 2020, p. 11).

Sendo assim, no âmbito tributário, o processo administrativo tem tratamento similar ao do processo judicial, daí a importância da aplicação dos princípios constitucionais apresentados anteriormente, além de outros necessários para a garantia da justiça e celeridade do processo (CARNEIRO, 2013).

Necessário se faz destacar que a literatura especializada destaca a diferença entre processo administrativo e procedimento administrativo, que, segundo Mazza (2019), embora muitos doutrinadores utilizem as expressões como sinônimas, tecnicamente possuem significados diferentes. Processo é uma relação jurídica, em que processo administrativo significa o vínculo jurídico entre a Administração e o usuário, estabelecido para a tomada de uma decisão. Já o procedimento administrativo é a sequência ordenada de atos tendentes à tomada da decisão.

Também Harada (2018, p. 764) ressalva que o procedimento administrativo tributário não deve ser confundido com o processo administrativo tributário, que é “o meio de composição de litígio ou de declaração de direito, com fundamento em uma relação jurídica de natureza tributária.”

De acordo com as explicações de Harada (2018) a obrigação tributária tem seu alicerce na lei e nasce a partir do fato gerador. A partir daí, instauram-se as relações entre o fisco e o contribuinte, cada qual desempenhando seu papel, cabendo ao primeiro efetuar a fiscalização, o lançamento e a arrecadação tributária e ao segundo, prestar as devidas declarações e pagamentos devidos.

Essas relações disciplinadas na esfera da Administração Tributária constituem o procedimento administrativo tributário, que se trata de “uma sequência ordenada de atos administrativos tendentes a obter um resultado, isto é, um pronunciamento final da autoridade administrativa competente.” (HARADA, 2018, p. 763).

Sabbag (2014) adverte que o contribuinte não pode ser considerado devedor enquanto o processo administrativo tributário não se encontrar definitivamente encerrado. Também não poderão ser negadas certidões negativas de débito expedidas pelas Fazendas Públicas.

Há que se ressaltar que o processo administrativo tributário ocorre nas esferas federal, estaduais e municipais. Costa, Carli e Silva (2015, p. 8) esclarecem ainda:



[...] nos termos da disciplina normativa federal e estadual, o Processo Administrativo Tributário — PAT ou fiscal (PAF) — é todo aquele que se destina à determinação, exigência ou dispensa do crédito tributário, bem como a fixação do sentido e alcance de normas de tributação em casos concretos ou hipotéticos. Compreende, portanto, todos os atos que fazem parte da dinâmica da relação fisco-sujeito passivo em âmbito administrativo, seja ela correspondente a sua fase não contenciosa (solução de consulta tributária ou a denúncia espontânea) e a fase contenciosa, para decisão quanto à pertinência do lançamento ou da decisão administrativa que denega o pedido de restituição de indébito

Na esfera federal, o processo administrativo tributário é regulado pela lei nº 9.784. de 29 de janeiro de 1999, cujo artigo primeiro destaca seu objetivo: “[...] visando, em especial, à proteção dos direitos dos administrados e ao melhor cumprimento dos fins da Administração.” (BRASIL, 1999).

Para Bethonico (2010) o processo administrativo tributário cumpre importante papel enquanto instrumento para a solução de conflitos, dado o seu caráter de celeridade e por ser menos dispendioso, tanto para o contribuinte como para o próprio Fisco.

## **2.1 O Processo Administrativo Tributário nas diferentes esferas públicas**

Harada (2018) esclarece que em grande parte das situações o processo administrativo tributário abarca discussões sobre lançamentos, em que o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações tributárias alguma razão, quer por estarem dúvida quanto a sua legalidade ou valor exigido, quer por se encontrar em situação de insolvência, ou ainda, por razões culposas ou dolosas. Quando tal situação ocorre o fisco dá início a atos fiscalizatórios culminando com a lavratura do auto de infração.

O processo administrativo tributário é regido por lei, e tem dimensionamento específico para cada ente, contudo, todas as esferas seguem os princípios norteadores elencados pela Constituição. Segundo Almeida (2017) cada estado-membro, o Distrito Federal e os municípios tratam do assunto em legislação própria:

- a) no âmbito federal: o processo administrativo tributário é regido pelo Decreto nº 70.235/72, respeitadas as suas alterações e trata, dentre outras questões, da determinação e exigência dos créditos tributários da União. É o referido documento que apresenta os trâmites de todas as fases processuais administrativas. Ressalva-se

- a Lei nº 9.784/1999, promulgada após a Constituição de 1988, que conferiu maior celeridade e utilidade para a solução de conflitos entre os cidadãos e o Estado;
- b) no âmbito estadual a matéria é regida pela legislação de cada Estado-membro. Cita-se, como exemplo, a Lei nº 13.457, de 18 de março de 2009, instituída no Estado de São Paulo e que foi regulamentada pelo Decreto nº 54.486, de 26 de junho de 2009, dispondo sobre o processo administrativo tributário decorrente de lançamento de ofício. De acordo com a legislação estadual, nos casos de lançamento por homologação, na hipótese de não recolhimento de tributo apurado pelo contribuinte, não há necessidade de instaurar o processo administrativo tributário, podendo ocorrer a inscrição na dívida ativa. A lei disciplina de forma detalhada o processo administrativo tributário, com observância dos princípios aplicáveis, da forma e lugar dos atos processuais, dos prazos, das intimações, das nulidades, das partes e procuradores, das provas, da competência dos órgãos de julgamento e dos impedimentos, além dos procedimentos em primeira e segunda instâncias administrativas;
- c) no âmbito municipal o processo administrativo é disciplinado pela legislação do próprio município. De modo geral, a lei que institui o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) e o Imposto Sobre Serviços (ISS) prescreve o procedimento a ser observado na cobrança administrativa do tributo, com exceção dos municípios onde há codificação do Direito Tributário Municipal. Ademais, o processo administrativo tributário municipal segue as mesmas orientações das legislações federal e estadual, pois os princípios aplicáveis são comuns, por decorrerem da Constituição Federal. (BRASIL, 1999; MENDONÇA, 2012; HARADA, 2018)

## **2.2 Modalidades do processo administrativo tributário**

O processo administrativo tributário ainda pode ser caracterizado de acordo com suas modalidades – ou fases – em contencioso e não-contencioso.

### **2.2.1 Processo administrativo tributário não-contencioso**

De acordo com Carneiro (2013) o processo administrativo tributário não-contencioso é modalidade voluntária, com caráter preventivo, pois o contribuinte indaga previamente e de forma oficial ao Fisco (federal, estadual ou municipal) a solução adequada sobre alguma situação jurídica de natureza tributária. A iniciativa pode ser tanto do administrado quanto da Administração e demanda processo escrito.

O lançamento tributário, conforme elucida Bethonico (2010) pode ser direto ou de ofício, que ocorre quando o Fisco age por iniciativa própria por dispor de todas as informações necessárias. Também pode ocorrer o lançamento por declaração ou misto, que é quando o Fisco recebe informações do contribuinte. Pode ainda ocorrer o lançamento por homologação ou autolancamento, que é quando o próprio contribuinte opera o lançamento e antecipa o pagamento.

A autora supramencionada pontua ainda que, de modo geral, a fase não contenciosa tem início com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, sendo por meio desse documento que os agentes administrativos dão início à verificação dos livros e demais documentos fiscais do contribuinte.

## **2.2.2 Processo administrativo tributário contencioso**

De acordo com os estudos apresentados por Barros (2014), etimologicamente, a palavra contencioso significa algo duvidoso ou incerto, passivo de litígio. Destarte, no processo administrativo tributário, consideram-se contenciosa as demandas que têm por objetivo impugnar o lançamento, seja para discutir a existência do crédito, seja para discutir o cálculo do seu montante.

O lançamento, conforme Harada (2018, p. 688) trata-se de

[...] um procedimento administrativo no sentido de que um agente capaz procede a averiguação da subsunção do fato concreto à hipótese legal (ocorrência do fato gerador), a valoração dos elementos que integram o fato concreto (base de cálculo), a aplicação da alíquota prevista na lei para a apuração do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo, e, sendo o caso, a propositura de penalidade cabível.

Identifica-se o processo administrativo contencioso sempre que o sujeito passivo da obrigação tributária busca a via administrativa para questionar algum lançamento que considera ilegal ou indevido. Trata-se de uma forma de buscar a solução de conflitos de

natureza fiscal via processo administrativo com respaldo no princípio do contraditório e na ampla defesa. É instaurado somente através da impugnação ou defesa administrativa do sujeito passivo relativa ao lançamento do tributo ou ao auto de infração lavrado pela Fazenda (CARNEIRO, 2013; HARADA, 2018; SILVA, 2019).

## **CONCLUSÃO**

Buscou-se, com este breve estudo, clarificar alguns aspectos do processo administrativo tributário e sua dinâmica, elencando suas fases. Para tanto, inicialmente foi realizada uma breve introdução acerca do Direito Tributário, cujas especificidades que devem ser tratadas à luz dos princípios constitucionais ao mediar as relações entre Administração e administrados.

Para que o Estado possa desempenhar suas funções necessita de recursos e uma das formas de obtê-los é por meio da tributação, que, embora não seja muito bem-vista, é necessária e pode auxiliar na redução das desigualdades, isso desconsiderando as falhas no processo, como desvios, corrupção e mal-uso do dinheiro público, questões estas que não foram abordadas nesta pesquisa.

Com vistas a manter a transparência e legalidade, a Administração Pública pode ser questionada em seus lançamentos, garantindo ao contribuinte a contestação e impugnação destes, o que se inicia com o processo administrativo tributário.

Tal recurso mostra-se estratégia hábil para a solução de conflitos e está entre os direitos e garantias fundamentais, o que assegura aos litigantes o contraditório e a ampla defesa, com respaldo dos princípios aplicados às questões tributárias.

O tema abordado abarca inúmeras especificidades e vertentes, além de questões que devem ser analisadas de forma particular, assim, evidencia-se um ramo promissor a ser explorado na seara jurídica e que carece de mais estudos, até porque devido ao caráter dinâmico das relações sociais e políticas, bem como do desenvolvimento científico, tecnológico e econômico o ordenamento jurídico brasileiro deve acompanhar estas mudanças para atender a sua finalidade principal: a promoção da justiça.

## **REFERÊNCIAS**

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário**. 11. ed. rev., atual. e amp. Salvador: JusPodivm, 2017. [Recurso eletrônico. E-book].

ALMEIDA, Mayara. As diversas fases ou instâncias do processo administrativo tributário federal brasileiro. **Jus**, nov. 2017. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/61701/as-diversas-fases-ou-instancias-do-processo-administrativo-tributario-federal-brasileiro>. Acesso em: 15 jul. 2021.

BARROS, Joyce. O processo administrativo tributário: uma análise do seu desenvolvimento. **Jus**, maio 2014. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/28518/o-processo-administrativo-tributario>. Acesso em: 15 jul. 2021.

BETHONICO, Cátia Cristina de Oliveira. O processo administrativo tributário: fases e dinâmica. **Âmbito Jurídico**, 01 mar. 2010. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/o-processo-administrativo-tributario-fases-e-dinamica>. Acesso em: 11 jul. 2021.

BRASIL. **Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999**: Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Brasília, 29 jan. 1999. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19784.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19784.htm). Acesso em: 15 jul. 2021.

BRASIL. Senado Federal. **Constituição da República Federativa do Brasil**: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, compilado até a Emenda Constitucional nº 105/2019. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2020. Disponível em: [https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/566968/CF88\\_EC105\\_livro.pdf](https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/566968/CF88_EC105_livro.pdf). Acesso em: 12 jul. 2021.

CARNEIRO, Claudio. **Processo tributário administrativo e judicial**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. [Recurso eletrônico. E-book].

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2018. [Recurso eletrônico. E-book].

COSTA, Leonardo de Andrade; CARLI, Ana Alice de; SILVA, Guilherme Villas Bôas. **Processo administrativo tributário**. 2015. Disponível em: [https://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files/u100/processo\\_administrativo\\_tributario\\_2015-2.pdf](https://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files/u100/processo_administrativo_tributario_2015-2.pdf). Acesso em: 13 jul. 2021.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 33. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020. [Recurso eletrônico. E-book].

FARIA, Fernanda Cury de. Princípios constitucionais tributários. **Rev. Semana Acadêmica**, v. 1, n. 57, 2014. Disponível em: [https://semanaacademica.com.br/system/files/artigos/artigo\\_-\\_principios\\_tributarios.pdf](https://semanaacademica.com.br/system/files/artigos/artigo_-_principios_tributarios.pdf). Acesso em: 11 jul. 2021.

HARADA, **Direito financeiro e tributário**. 27. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2018. [Recurso eletrônico. E-book].

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019. [Recurso eletrônico. E-book].

\_\_\_\_\_. **Processo tributário**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2014. [Recurso eletrônico. E-book].

MARIA, Vanessa Andriani. Princípios Constitucionais Aplicados ao Direito Tributário. **Âmbito Jurídico**, 01 ago. 2020. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-constitucional/principios-constitucionais-aplicado-ao-direito-tributario/>. Acesso em: 11 jul. 2021.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito administrativo**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. [Recurso eletrônico. E-book].

MENDONÇA, Maurítânia Elvira de Sousa. Processo administrativo fiscal: alguns aspectos importantes. **Âmbito Jurídico**, 01 set. 2012. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/processo-administrativo-fiscal-alguns-aspectos-importantes/>. Acesso em: 15 jul. 2021.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário Essencial**. 14. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; 2014. [Recurso eletrônico. E-book].

SANTOS, Frederico Fernandes dos. O que são princípios? Suas fases, distinções e juridicidade. **Jus**, dez. 2015. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/45194/o-que-sao-principios-suas-fases-distincoes-e-juridicidade>. Acesso em: 11 jul. 2021.

SILVA, Maria Laura Pereira da. Considerações sobre o Processo Administrativo Fiscal. **Conteúdo Jurídico**, 01 jul. 2019. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/53122/consideracoes-sobre-o-processo-administrativo-fiscal>. Acesso em: 15 jul. 2021.